
Zarządzanie budżetem w sektorze finansów publicznych

Streszczenie

Artykuł prezentuje zarządzanie finansami w jednostkach sektora finansów publicznych, które w głównej mierze oparte jest na funkcji planowania. Głównym narzędziem jest budżet tradycyjny, którego filarem jest planowanie budżetu w perspektywie rocznej na danych historycznych, ze szczególnym uwzględnieniem wykorzystywania nakładów. Planowanie budżetowe w układzie tradycyjnym jest uzupełniane przez budżet zadaniowy.

Budżet zadaniowy jest przede wszystkim oparty na średnioterminowym planowaniu od zera, w którym to każdy budżet jest wyjątkowy, unikatowy. Występuje w tym miejscu orientacja na realizację określonych wyników z zachowaniem zasad efektywności, skuteczności i oszczędności. Bardziej nowoczesne podejście do zarządzania budżetowego stwarza szansę na zwiększenie świadomości wśród odbiorców budżetu, gdyż niesie ze sobą jasne i precyzyjne dane, informujące o stopniu realizacji określonych mierników wykonania zadań.

Zestawienie budżetu tradycyjnego i zadaniowego w sposób precyzyjny wskazuje, iż w przyszłości pełne zastąpienie tradycyjnych form planowania budżetu może stworzyć szansę na bardziej optymalne wykorzystywanie środków publicznych. Budżet zadaniowy zwiększa świadomość w zarządzaniu budżetem, dzięki której menedżerowie mają transparentne wyniki prowadzonych działań, wskutek czego można konfrontować skuteczność, efektywność wydatkowania środków w całym sektorze finansów publicznych.

Słowa kluczowe

Budżet samorządowy, budżet zadaniowy, planowanie budżetowe.

Wstęp

Finanse publiczne determinują działalność państwa w zakresie wydatków publicznych, które będąc dysponentem środków publicznych, ma za zadanie zapewnić jak największą skuteczność w ich wydatkowaniu. Zarządzanie środkami

publicznymi odbywa się poprzez wykorzystywanie odpowiednich narzędzi, takich jak budżet zadaniowy.

Budżet zadaniowy, zgodnie z aktualną interpretacją Ministerstwa Finansów, to plan wydatków budżetowych, sporządzany w układzie funkcji, zadań i podzadań, wraz ze wskazaniem na poziomie zadań i podzadań celów, które planuje się osiągnąć w wyniku realizacji zadania/podzadania oraz mierników określających stopień realizacji celów¹.

Należy zaakcentować, iż obecny budżet składa się z dwóch funkcjonujących budżetów, układ zadaniowy funkcjonuje równolegle z tradycyjnym układem wydatków. Jak zostaje podane na oficjalnej stronie internetowej Ministerstwa Finansów „jest to de facto inny sposób klasyfikowania wydatków budżetowych”, i dalej „przez układ zadaniowy rozumie się zestawienie odpowiednio wydatków budżetu państwa lub kosztów jednostek sektora finansów publicznych sporządzone według funkcji państwa, oznaczających poszczególne obszary działań państwa”². Jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do prowadzenia ewidencji wydatków budżetowych w układzie tradycyjnym (według klasyfikacji budżetowej) oraz ewidencjonowania tych samych wydatków w układzie zadaniowym.

W pracy zostanie dokonana analiza tradycyjnego sposobu budżetowania wydatków oraz budżetowanie wydatków według klasyfikacji zadaniowej, przy wykorzystaniu analizy literatury naukowej i przepisów prawnych. Zostanie zwrócona uwaga na wpływ budżetu zadaniowego na efektywność działań, podejmowanych przez administrację rządową w celu realizacji działań, których wydatki są w całości pokrywane z budżetu państwa. Analiza uwzględni rozwój budżetu w Polsce, ewoluujący na przestrzeni lat po transformacji ustrojowej, mając na względzie fakt, iż budżet tradycyjny jest do dzisiaj kluczowym narzędziem zarządzania finansami publicznymi, zaś budżet zadaniowy jest narzędziem uzupełniającym tradycyjny sposób budżetowania wydatków, który jest wdrożony, lecz nie w pełnym zakresie.

11.1. Tradycyjne budżetowanie wydatków

Zanim zostanie zaprezentowana istota budżetu zadaniowego, należy zwrócić uwagę na istotne cechy tradycyjnego budżetowania wydatków, które w Polsce odbywa się na podstawie klasyfikacji budżetowej.

Budżet państwa oraz budżety jednostek samorządu terytorialnego to dokumenty zawierające syntetyczne zestawienie planowanych dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów. Sposób konstruowania budżetów jest określony

¹ Źródło strona internetowa: <http://www.mf.gov.pl/budzet-panstwa/budzet-zadaniowy>.

² Ibidem.

w przepisach ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (DzU nr 157, poz. 1240)³. Zgodnie z art. 110 tejże ustawy budżet państwa określa m.in. kwotę prognozowanych dochodów podatkowych i niepodatkowych, kwotę planowanych wydatków, przychodów i rozchodów. Konstruując budżety, należy pamiętać, że w zakresie dochodów i wydatków, przychodów i rozchodów obowiązuje klasyfikacja budżetowa, która zgodnie z dyspozycją określoną w art. 39 dochody, wydatki, przychody i rozchody przyporządkowuje do działów, rozdziałów i paragrafów. Zgodnie z przedstawionym artykułem:

- działy i rozdziały określają rodzaj działalności, w której realizowany jest dochód/wydatek,
- paragrafy określają rodzaj przychodu, rozchodu, dochodu lub wydatku.

Do określenia szczegółowej klasyfikacji został upoważniony Minister Finansów, który w drodze rozporządzenia określił zasady klasyfikacji poszczególnych kategorii budżetowych. Obecnie w tym zakresie obowiązuje rozporządzenie Ministra Finansów, które normuje jednolite zasady klasyfikowania operacji gospodarczych związanych z dochodami, wydatkami, przychodami i rozchodami nie tylko w zakresie budżetu państwa, lecz także w przypadku jednostek samorządu terytorialnego⁴. Standaryzacja wprowadzona rozporządzeniem sprawia, że klasyfikacja budżetowa umożliwia funkcjonowanie jednolitego systemu sprawozdawczego, jednostki organizacyjne zobowiązane do jej stosowania agregują bowiem na jednolitych zasadach poszczególne operacje związane z realizacją budżetu.

Klasyfikacja budżetowa jest poddawana często krytyce, ze względu na niewielką jakość informacyjną, która wyraża się w skomplikowanej dla przeciętnej odbiorcy konstrukcji (dział – rozdział – paragraf). Stopień skomplikowania powoduje m.in. problemy z interpretacją budżetu opartego na klasyfikacji. Przekłada się to również na problemy w procesie decyzyjnym⁵.

Kolejnym utrudnieniem tradycyjnej klasyfikacji budżetowej jest jej orientacja na nakładach. Analiza danych sprawozdawczych w tradycyjnym układzie z zastosowaniem klasyfikacji dostarcza wyłącznie informacji o poniesionych wydatkach w danym dziale, rozdziale i paragrafie klasyfikacji budżetowej. W związku z tym występują trudności z wnioskowaniem, czy poniesienie danej kategorii wydatków przyniosło wymierny rezultat i przyczyniło się do realizacji założonych celów. Zestawiając wydatki budżetowe w dwóch podobnych okresach sprawozdawczych, nie da się także wyciągnąć wniosków, czy zmiana poziomu

³ Ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 (DzU 2009 r. nr 157, poz. 1240, tekst jedn. DzU z 2013 r., poz. 885, 938, 1646, z 2014 r., poz. 379, 911, 1146, 1626, 1877).

⁴ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (DzU nr 38, poz. 207 ze zm.).

⁵ S. Heciak, *Budżet zadaniowy w praktyce. Planowanie, kalkulacja wydatków, ewidencja księgową*, Prescom, Wrocław 2012, s. 24.

wydatków wynika ze zmiany poziomu i zakresu realizowanych zadań, czy też jest to wynik tradycyjnego planowania wydatków opartego na historycznym wykonaniu planów.

Należy stwierdzić, że plany i sprawozdania budżetowe oparte na działach, rozdziałach i paragrafach nie dają pełnych informacji, co wynika z braku powiązania tych danych z konkretnym i wymiernym rezultatem. Układ planu finansowego oparty na klasyfikacji budżetowej daje informację tylko o zamiarze dokonania określonego rodzajowo wydatku. Niestety nie zawiera jednak informacji o planowanym rezultacie wydatku. Budżet tradycyjny koncentruje się na ocenie wykonania budżetu pod względem zgodności z prawem, ponoszonych wydatków i zgodności wykonania wydatków z założonym planem⁶.

W tradycyjnym budżecie obserwuje się trudności przy właściwym szacowaniu poziomu wydatków budżetowych, przeznaczonych na realizację poszczególnych zadań. Przykładem może być specyfika jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych, które ponoszą wydatki m.in. na bieżącą pracę administracji (zakup usług, materiałów, wyposażenia itp.). Często wydatki administracyjne rozproszone są w różnych poziomach klasyfikacji, mimo że dotyczą tego samego zadania budżetowego, np. bieżącej obsługi administracyjnej. Przejawia się to utrudnieniami we właściwym zrozumieniu skali wydatków na realizację zadania. Ze względu na asymetrię informacji między decydentami a beneficjentami w procesie konstruowania budżetu ma to dość duże znaczenie w procesie budżetowania.

Obecnie obowiązująca klasyfikacja, oparta na budżecie tradycyjnym, powoduje znaczne problemy z oceną efektywności realizowanych wydatków budżetowych przez osoby decydujące o ich poziomie – ze względu na niewystarczającą wiedzę specjalistyczną z zakresu finansów. Tradycyjny układ nie daje także odpowiedzi na pytanie, w jakim zakresie i skali będzie następowała realizacji usług publicznych. Może to powodować, że osoby decyzyjne w sferze alokacji środków publicznych posługują się znacznie „gorszymi” informacjami niż osoby zainteresowane danym poziomem planowanych wydatków (problem asymetrii informacji).

11.2. Różnice między budżetem tradycyjnym a budżetem zadaniowym

Główne różnice między budżetem tradycyjnym a budżetem zadaniowym dotyczą klasyfikacji wydatków i wynikającej z niej przejrzystości (transparentności) przeznaczenia środków publicznych, metody planowania wydatków,

⁶ Ibidem, s. 25.

horyzontu planowania oraz poziomu elastyczności wydatkowania środków budżetowych.

Budżet w układzie tradycyjnym nazywany jest także budżetem pozycji budżetowych lub budżetem w układzie klasyfikacji budżetowej ze względu na fakt, że opracowywany jest w formie tablic ujmujących pozycje dochodów i wydatków (w różnym stopniu szczegółowości) zgodnie z klasyfikacją budżetową⁷. Pomiar rezultatów w oparciu o klasyfikację tradycyjną byłby zadaniem niezwykle trudnym, a w wielu przypadkach wręcz niemożliwym. Dlatego inny rodzaj możliwości stwarza klasyfikacja stosowana w budżecie zadaniowym, tj. tzw. klasyfikacja zadaniowa (nazywana również klasyfikacją funkcjonalną), w której podział wydatków dokonywany jest wyłącznie przy wykorzystaniu kryterium przedmiotowego, a zatem planowanie dotyczy rodzaju, ilości i jakości dostarczanych usług publicznych⁸. Model klasyfikacji funkcjonalnej przyjęty w Polsce wzorowany był na rozwiązaniach francuskich. W obu krajach składa się ona z funkcji, zadań i podzadań, a na poziomie wykonawczym z działań. Podobnie jak w budżecie tradycyjnym, również w przypadku budżetu zadaniowego uszczegóławiającym kryterium podziału wydatków jest klasyfikacja ekonomiczna.

Budżet zadaniowy wskazuje na stopień zaspokojenia określonych potrzeb społecznych – informacji takich nie dostarcza budżet tradycyjny⁹, w którym nie jest możliwa konfrontacja nakładów i efektów, tj. porównanie strony finansowej budżetu z jego stroną rzeczową. W budżecie zadaniowym informacje o alokacji środków charakteryzują się zatem większym stopniem przejrzystości¹⁰.

Budżet tradycyjny jest narzędziem administrowania środkami publicznymi, natomiast budżet zadaniowy jest narzędziem zarządzania. W budżecie tradycyjnym określone są szczegółowe limity wydatków, których możliwości zmiany (tj. przeniesienia wydatków) przez dysponentów środków publicznych są znacznie ograniczone. Umożliwia on, co prawda, szczegółową kontrolę przestrzegania ustalonych limitów wydatków, brak jest natomiast bezpośredniego powiązania wydatków publicznych z zadaniami oraz ich efektami, co stanowi z ekonomicznego punktu widzenia poważne utrudnienie przy interpretacji danych, wynikających z tradycyjnych metod planowania budżetowego¹¹.

⁷ S. Owsiak, *Budżet władz lokalnych*, Warszawa 2002, s. 85.

⁸ M. Będzieszak, *Budżet zadaniowy – wyzwania dla państwa i samorządu terytorialnego*, [w:] L. Patrzalek (red.), *Stan i kierunki rozwoju finansów publicznych samorządu terytorialnego*, Poznań–Wrocław 2007, s. 165.

⁹ K. Piotrowska-Marczak, *Metody budżetowania a proces racjonalizacji finansów publicznych w Polsce*, [w:] T. Juja, J. Kotlińska, *Stan i kierunki rozwoju finansów publicznych*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2007, s. 101.

¹⁰ K. Piotrowska-Marczak, *Niezbędne warunki realizacji budżetu zadaniowego*, [w:] B. Woźniak, M. Postuła (red.), *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, Warszawa 2012, s. 89.

¹¹ B. Guziejewska, *Finanse publiczne wobec wyzwań globalizacji*, Warszawa 2010, s. 110.

Stosowanie budżetu tradycyjnego powoduje, że nie zapewnia on możliwości alokowania środków budżetowych, zaś pełni głównie funkcje kontrolne, co polega przede wszystkim na konfrontacji planowania i wykonywania. Budżet tradycyjny nie dostarcza też decydom informacji potrzebnych do podejmowania szybkich i elastycznych działań.

Kolejna różnica między budżetem tradycyjnym a budżetem zadaniowym wynika z faktu, że w przypadku tradycyjnej metody, planowanie wydatków opiera się w znacznej mierze na metodzie historycznej (przyrostowej), podczas gdy w przypadku budżetu zadaniowego wykorzystywane jest tzw. budżetowanie od zera. Podstawą planowania w metodzie historycznej jest poziom i struktura wydatków z lat ubiegłych, a zatem uniemożliwia ona konieczność powiązania wysokości nakładów finansowych przeznaczanych na realizację przyszłych zadań. W związku z tym często występującym negatywnym zjawiskiem jest tzw. efekt grudnia¹², który polega na wydawaniu przez dysponentów środków dostępnych pod koniec roku budżetowego w obawie przed zmniejszeniem środków w przyszłorocznym budżecie, w sposób nie zawsze przemyślany. W myśl wygłoszonej przez Antoniego Hanusza opinii z dnia 13 października 2008 r. o projekcie ustawy o finansach publicznych: „Przygotowanie budżetu zgodnie z metodologią budżetu zadaniowego polega na odrzuceniu danych historycznych (tj. wykonania budżetu z lat poprzednich) jako jedynej podstawy określania wydatków na kolejny okres budżetowy. Opierając się na danych historycznych, można bowiem powielać w kolejnych okresach popełnione w przeszłości błędy co do wysokości i przeznaczenia wydatków. Zamiast tego przygotowanie budżetu zadaniowego rozpoczyna się od wskazania celów, jakie zamierza się osiągnąć, zadań, poprzez które zrealizowane będą cele, oraz mierników oceny realizacji zamierzonych celów. Dopiero w dalszej kolejności szacuje się wydatki konieczne do zrealizowania poszczególnych zadań”¹³.

Budżet zadaniowy wymusza stosowanie innych niż dotychczas metod planowania wydatków, tj. budżetowania od zera. W planowaniu tradycyjnym niejednokrotnie brak jest powiązania wydatków z konkretnymi zadaniami, gdyż polega ono na wydzieleniu odpowiedniej puli środków budżetowych przekazywanych do dyspozycji dysponentów budżetowych, którzy następnie bardziej skupiają się na rozdysponowaniu środków, które otrzymali, niż na projektowaniu zadań i celów wymagających finansowania ze środków publicznych. Dysponenci budżetowi przy planowaniu wydatków mają też ograniczone możliwości uwzględnienia finansowania tych samych zadań z innych źródeł, zwłaszcza zaś środków funduszy celowych oraz środków uzyskanych z budżetu UE¹⁴.

¹² M. Podstawka (red.), op.cit., s. 145.

¹³ A. Hanusz, *Opinia z dnia 13 października 2008 r. o projekcie ustawy o finansach publicznych*, RL-0303-73/08, www.radalegisacyjna.gov.pl.

¹⁴ C. Kosikowski, *Naprawa finansów publicznych w Polsce. Przyczyny, metodologia, kierunki i propozycje*, Białystok 2011, s. 457.

Budżet zadaniowy definiuje cele poszczególnych dziedzin polityki publicznej. Nie oznacza to, że takich celów nie wyznacza się w budżecie tradycyjnym, są one jednak definiowane najczęściej w sposób zbyt ogólny, nieprecyzyjny, dwuznaczny, a niekiedy nawet sprzeczny. Budżet zadaniowy zobowiązuje rządzących do zdefiniowania celów, określenia ich hierarchii i przydzielenia odpowiednich środków na ich realizację, a zatem umożliwia refleksję nad adekwatnością środków w stosunku do celów i analizę alternatywnych rozwiązań¹⁵.

Jedną z niewątpliwych zalet budżetu zadaniowego jest możliwość wykroczenia poza horyzont rocznych ram prawnych budżetu i przeprowadzenie refleksji nad priorytetami, których realizacja możliwa jest w perspektywie średnioterminowej¹⁶. Stosowanie budżetu zadaniowego nie neguje jednej z podstawowych zasad budżetu tradycyjnego (zasady roczności), wpisuje się on jednak w planowanie (programowanie) wieloletnie. Planowanie zadaniowe w perspektywie wieloletniej eliminuje występowanie wspomnianego powyżej „efektu grudnia” poprzez reorientowanie środków na realizację zadań i celów. Czas realizacji zadań służy ocenie sprawności danej jednostki, natomiast przy braku obiektywnych przyczyn nie daje podstaw do zwiększenia lub zmniejszenia środków¹⁷. Wymusza to ściśle powiązanie dokonywanych wydatków z wyraźnie sprecyzowanymi celami, a przez to zwiększanie efektywności wydatków publicznych.

11.3. Szczególne zasady budżetu zadaniowego

Najczęściej do tradycyjnych zasad budżetowych zalicza się zasadę jawności, uprzedniości, powszechności, roczności, jedności materialnej, jedności formalnej oraz równowagi¹⁸. Budżet zadaniowy ma wiele zasad budżetowych charakterystycznych również dla budżetu tradycyjnego, lecz przyczynił się również do wykształcenia się nowych zasad. Do zasad szczególnych budżetu zadaniowego, które przyjęło się określać mianem paradygmatu budżetowania zadaniowego, zalicza się zasadę przejrzystości, zasadę skuteczności i efektywności, oszczędności, zasadę wieloletniości oraz zasadę konsolidacji¹⁹.

¹⁵ B. Chevauches, *Reforme de l'Etat: les perspectives ouvertes par la LOLF*, [w:] B. Ferrandon, *Budget de l'Etat et finances publiques*, Les cahiers farcais, Paris 2005, s. 22.

¹⁶ Ibidem, s. 206.

¹⁷ M. Podstawka (red.), op.cit., s. 145.

¹⁸ Por. zestawienie tradycyjnych zasad budżetowych według różnych autorów w: T. Lubińska, *Budżetowanie zadaniowe w kontekście zasad podatkowych i budżetowych*, [w:] S. Wieteska, M. Wypych, *W poszukiwaniu efektywności finansów publicznych*, Łódź 2009, s. 88.

¹⁹ T. Lubińska, T. Strąk, A. Lozano-Platnoff, M. Będzieszak, M. Godek, *Paradygmat budżetowania zadaniowego*, [w:] T. Lubińska (red.), *Kierunki modernizacji zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego*, Warszawa 2011.

Podstawową zasadą budżetu zadaniowego jest zasada przejrzystości (przejrzystości zadaniowej lub transparentności). Tradycyjnie rozumiana zasada przejrzystości finansów publicznych (jawności materialnej) oznacza jasność i czytelność operacji środkami publicznymi i realizowana jest głównie poprzez klasyfikację budżetową oraz czytelność i porównywalność sprawozdań finansowych²⁰. Podział na pozycje budżetowe przy zastosowaniu niejednorodnych kryteriów podziału wydatków, utrudnia pozyskanie z budżetu (tradycyjnego) rzeczywistej, globalnej informacji na temat zadań realizowanych ze środków publicznych. Skutkiem tego może być brak przejrzystości w budżecie tradycyjnym.

Przejrzystość w budżecie zadaniowym oznacza, że budżet dostarcza nie tylko informacji na temat tego, kto i ile wydaje środków publicznych, ale także w jakim celu ponoszone są te wydatki i jakie rezultaty dzięki nim się uzyskuje²¹. Zwiększenie przejrzystości jest możliwe dzięki zastosowaniu w budżecie zadaniowym klasyfikacji funkcjonalnej wydatków (funkcje, zadania, podzadania) oraz jednolitych (przedmiotowych) kryteriów określenia ich przeznaczenia. W konsekwencji budżet zadaniowy dostarcza dodatkowych informacji na temat:

- zadań realizowanych przez dysponentów części budżetowych,
- wydatków przeznaczanych przez państwo na poszczególne zadania oraz ich źródeł finansowania (środki budżetu państwa, środki funduszy celowych, inne źródła),
- celów, które mają być osiągnięte dzięki przeznaczeniu wydatków na określone zadania,
- efektów (rezultatów), które mają być osiągnięte przez realizację zamierzonych celów,
- stopnia osiągnięcia zamierzonych celów²².

Informacje zawarte w budżecie zadaniowym o przeznaczeniu środków publicznych stają się zrozumiałe (przejrzyste), dzięki temu może być skutecznym narzędziem dla menedżerów, wydatkującym środki publiczne.

Przyjęcie zasady przejrzystości jest kluczowe w pojmowaniu zasad budżetowania zadaniowego, daje możliwość na zauważenie i podkreślenie pozostałych zasad budżetu zadaniowego.

Zasada skuteczności, efektywności, oszczędności wydatkowania środków publicznych, określana jest zasadą „3E” (*Effectiveness, Efficiency and Economy*). Zasada ta w Polsce określana jest również mianem zasady sprawności lub gospodarności. W ustawie o finansach publicznych wielokrotnie występuje odnie-

²⁰ E. Ruśkowski, J.M. Salachna (red.), *Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2010, s. 129–130.

²¹ W. Misiąg, *Ewaluacja wobec wyzwań stojących przed sektorem finansów publicznych*, [w:] A. Haber, M. Szałaj (red.), *Ewaluacja wobec wyzwań stojących przed sektorem finansów publicznych*, Warszawa 2009, s. 29–32.

²² C. Kosikowski, *Naprawa finansów...*, op.cit., s. 457.

sienie do kategorii efektywności i skuteczności. Efektywność to stosunek między dobrami lub usługami dostarczonymi przez dane zadanie a zasobami wykorzystywanymi do ich wytworzenia (nakładami), z kolei skuteczność rozumiana jest jako stopień realizacji zaplanowanych efektów²³. Oszczędność oznacza proces wykorzystywania zasobów ludzkich, finansowych lub materiałowych, w odpowiedniej ilości i o odpowiedniej jakości, w odpowiednim czasie i po możliwie najniższym koszcie. W literaturze mamy do czynienia w wyraźną potrzebę kierowania się zasadą gospodarności, która ma swoje historyczne odniesienia w opracowaniach, dotyczących budżetu tradycyjnego. S. Owsiak zdefiniował zasadę gospodarności jako „racjonalne, a zatem i oszczędne wydatkowanie środków publicznych”²⁴, a także C. Kosikowski, podkreślał zasadę racjonalnego wydatkowania środków publicznych²⁵.

W tradycyjnych metodach planowania istnieje przekonanie, że „dobrym budżetem” dla danej dziedziny polityki publicznej jest taki budżet, w którym wydatki na nią przeznaczone są wyższe niż w poprzednim roku oraz wydatki te stanowią istotną część całego budżetu państwa. W rzeczywistości jednak „dobrym budżetem” nie jest taki, który wzrasta, ale taki, który pozwala realizować określone cele przy wykorzystaniu minimalnych zasobów²⁶.

Jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych muszą odrzucić bierny styl administrowania środkami publicznymi, pod postacią budżetu tradycyjnego. Należałoby wprowadzić jeden sposób zarządzania środkami publicznymi, a więc wdrożyć w sposób całkowity ideę budżetu zadaniowego i realizować kreatywnie zadania w zakresie zarządzania sektorem finansów publicznych.

Należy podkreślić, iż planowanie w budżecie zadaniowym opiera się na podstawie bardziej zobiektywizowanych kryteriów i kalkulacji kosztów, co jest odwrotnością zasady centralnego przyznawania środków. Może to stanowić źródło oszczędności oraz podnoszenia wydajności pracy²⁷. Ponadto budżet zadaniowy jest narzędziem umożliwiającym zmniejszenie poziomu finansowania działań zbędnych lub nieprzynoszących wymiernych efektów, co umożliwia z kolei zwiększenie wydatków przeznaczanych na inne dziedziny²⁸. Takie zmiany są możliwe dlatego, że budżet zadaniowy zrywa z jednostronną oceną (tylko finan-

²³ T. Lubińska, *Budżet a finanse...*, op.cit., s. 127.

²⁴ S. Owsiak, *Finanse publiczne*, Warszawa 2005, s. 124.

²⁵ C. Kosikowski, *Finanse publiczne – komentarz*, Warszawa 2007, s. 210–211.

²⁶ J. Arthuis, raport d'information no 388 au norm de la commission des Finances, du controle budgetaire et des comptes economiques de la Nation sur l'etat d'avancement de la mise en oeuvre de la loi organique de 1er aout 2001 relative aux lois de finances du 9 juillet 2003, www.senat.fr, s. 21.

²⁷ J. Fijas, M. Piszczek, I. Stobnicka, *Budżet zadaniowy – narzędzia i procedury*, Kraków, s. 31–32.

²⁸ M. Zawicki, S. Mazur, J. Bober (red.), *Zarządzanie w samorządzie terytorialnym. Najlepsze praktyki*, Kraków 2004, s. 62.

sową) wykonywania planu finansowego, nakazując porównywanie poniesionych nakładów z uzyskanymi rezultatami.

Budżet zadaniowy daje możliwość rozrywania sztywnych resortowych układów, bardziej elastycznego, czyli bardziej efektywnego wydawania pieniędzy²⁹. W Polsce będzie to jednak realne dopiero po całkowitym wprowadzeniu budżetu zadaniowego w sensie ścisłym. Obecnie nie ma wypracowanej koncepcji na czym ta elastyczność działania menedżerów publicznych miałaby polegać.

Przejrzystość planowania zadaniowego można osiągnąć jedynie w perspektywie wieloletniej, przekraczającej okres jednego roku, stąd stosując budżet zadaniowy komplementarnie, obok planowania rocznego stosuje się elementy planowania (programowania) wieloletniego. Można mówić nie tylko o planowaniu wieloletnim czy wieloletniości, ale nawet o zasadzie woleletniości³⁰. Zasada ta wskazuje na obligatoryjność planowania celów, zadań, wydatków i efektów im przypisanych w ujęciu kilkuletnim oraz na konieczności integracji tych wielkości z dokumentami strategicznymi³¹. Powiązanie budżetu zadaniowego z programowaniem wieloletnim może nastąpić albo już w momencie wprowadzenia budżetu zadaniowego (W. Brytania), albo dopiero w kolejnych etapach wdrażania budżetu zadaniowego (m.in. Francja). Wieloletniość może być realizowana przez różne instrumenty. W Polsce są nimi programy wieloletnie stanowiące załączniki do ustawy budżetowej oraz Wieloletni Plan Finansowy Państwa powiązany z układem zadaniowym wydatków zamieszczanym w uzasadnieniu do ustawy budżetowej. W perspektywie wieloletniej mogą być planowane zarówno ogólne limity wydatków dla poszczególnych funkcji, jak i realizacja mierników. Wprowadzenie zasady wieloletniości nie neguje w żaden sposób zasady roczności, gdyż nadal akt autoryzujący pobieranie dochodów i wydatkowanie uchwalany jest na okres jednego roku.

Wśród zasad budżetu zadaniowego wymienia się także zasadę konsolidacji, która postuluje synergię działań realizowanych w ramach zbliżonych zadań finansowanych z budżetu państwa oraz za pomocą wydatków innych podmiotów powiązanych z dysponentami środków budżetowych³². Należy w tym miejscu wypracować wspólne stanowisko międzyresortowe, ponad wszelkimi podziałami. Korzyści ze skonsolidowanego podejścia zauważa C. Kosikowski: „polskie finanse publiczne są mocno zdekoncentrowane, co uniemożliwia sprawowanie nad nimi pełnej kontroli i prowadzenie polityki finansowej w oparciu o stan całości publicznych środków pieniężnych. Utrudnione jest także zapewnienie

²⁹ J.B. Lipszyc, *Prawdziwy budżet zadaniowy obnaży nieefektywność administracji*, www.obserwatorfinansowy.pl.

³⁰ T. Lubińska (red.), *Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*, Warszawa 2007, s. 42.

³¹ T. Lubińska, T. Strąk, A. Lozano-Platnoff, M. Będzieszak, M. Godek, op.cit., s. 67.

³² Ibidem, s. 67.

równowagi finansowej, co z kolei nie sprzyja wypełnianiu naszych obowiązków w zakresie unikania nadmiernego deficytu budżetowego i zadłużenia publicznego³³.

Podsumowanie

Opisana w artykule problematyka istoty budżetu zadaniowego ukazuje przedsięwzięcia, jakie zostały już podjęte, aby wdrożyć ideę efektywnego, skutecznego i oszczędnego wydatkowania środków publicznych przez dysponentów szczebla rządowego i samorządowego. Na podstawie pokazanego sposobu zarządzania budżetem w Polsce, trzeba stwierdzić, że nadal powszechnie obowiązującym modelem tworzenia budżetu jest budżet tradycyjny. Stosowany do tej pory budżet zadaniowy ma charakter ogólny, szeroki.

Pełne wdrożenie budżetu zadaniowego wymaga zmiany w kluczowych ustawach stanowiących podstawę prowadzenia gospodarki finansowej w sektorze finansów publicznych. Trzeba zaznaczyć, że zmianie musi ulec nie tylko prawodawstwo, lecz także sposób doboru kadr zarządzających (menedżerowie). Trwająca debata na temat nowoczesnego zarządzania publicznego wydaje się, że jest w stanie tylko wspomóc tworzenie bardziej optymalnego sposobu zarządzania środkami publicznymi.

Budżet zadaniowy w ścisłym tego słowa znaczeniu stanowi zupełnie inny sposób postrzegania tworzenia budżetu. Główną zmianą jest w tym przypadku zasada roczności, która w budżecie tradycyjnym jest filarem opracowywania następnego budżetu na wartościach historycznych. Tymczasem budżet zadaniowy podczas tworzenia budżetu odrzuca dane historyczne, tworząc nowy budżet od zera, ma charakter bardziej złożony, rozpatruje czas trwania budżetu w perspektywie średnioterminowej, co wyraża się wpływem na kompletne realizowanie zadań.

Poza bardziej efektywnym, skutecznym i oszczędnym zarządzaniem środkami publicznymi, budżet zadaniowy spełnia również funkcję informacyjną. Dane wynikające z mierników realizacji budżetu dają prostą i jasną odpowiedź, która nie wymaga od jej odbiorców specjalistycznej wiedzy z zakresu prawa finansowego. Dzięki konkretnemu przekazowi łatwiej jest podejmować decyzje zarówno w parlamencie podczas tworzenia budżetu, jak i dysponentom w czasie jego wykonywania. Odpowiedni dobór mierników budżetu zadaniowego umożliwia uzyskanie jasnych i rzetelnych informacji także głównym odbiorcom/beneficjentom budżetu zadaniowego – obywatelom.

Tylko nowoczesne i pragmatyczne podejście do wydatkowania środków publicznych może stworzyć szansę na racjonalizację wydatków publicznych. Wykorzystanie nauk o zarządzaniu w tym zakresie wydaje się nieodzowne.

³³ C. Kosikowski, *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011, s. 28.

Przed budżetem zadaniowym – w ścisłym tego słowa znaczeniu – istnieje szereg wyzwań, takich jak racjonalizacja i optymalizacja kosztów poprzez zwiększenie efektywności, polepszenie skuteczności i osiąganie dobrych wyników przy zmniejszaniu nakładów budżetowych.

Budget management in the public finance sector

Summary

The article presents the financial management in the public finance sector units, which are largely based on the planning function. The main tool is the traditional budget whose pillar is budgeting on an annual basis on historical data with particular emphasis on consumption of inputs. Budget planning system is complemented by a traditional activity-based budget.

Performance budget is primarily based on medium-term planning from scratch, in which each budget is unique, unique. There is at this point focus on the achievement of specific results from the principles of efficiency, effectiveness and economy. A more modern approach to budget management creates an opportunity to increase awareness among consumers of the budget, because carries a clear and precise data, indicating the degree of implementation of certain measures of performance tasks.

Statement of traditional and budget task force in a precise manner indicates that in the future a complete replacement for traditional forms of budgeting may create an opportunity for more optimal use of public funds. Performance budget increases awareness in budget management, through which managers have transparent results of operations, so that you can confront the effectiveness, efficiency spending across the public finance sector.

Key words

Local budget, performance budget, budgetary planning.

Bibliografia

1. Arthuis J., raport d'information no 388 au norm de la commission des Finances, du controle budgetaire et des comptes economiques de la Nation sur l'etat d'avancement de la mise en oeuvre de la loi organique de 1er aout 2001 relative aux lois de finances du 9 juillet 2003.
2. Będzieszak M., *Budżet zadaniowy – wyzwania dla państwa i samorządu terytorialnego*, [w:] L. Patrzalek (red.), *Stan i kierunki rozwoju finansów publicznych samorządu terytorialnego*, Poznań–Wrocław 2007.
3. Chevauches B., *Reforme de l'Etat: les perspectives ouvertes par la LOLF*, [w:] B. Ferrandon, *Budget de l'Etat et finances publiques, Les cahiers farcais*, Paris 2005.
4. Fijas J., Piszczek M., Stobnicka I., *Budżet zadaniowy – narzędzia i procedury*, Kraków.

5. Guziejewska B., *Finanse publiczne wobec wyzwań globalizacji*, Poltext, Warszawa 2010.
6. Hanusz A., *Opinia z dnia 13 października 2008 r. o projekcie ustawy o finansach publicznych*, RL-0303-73/08, www.radalegislacyjna.gov.pl.
7. Heciak S., *Budżet zadaniowy w praktyce. Planowanie, kalkulacja wydatków, ewidencja księgową*, Prescom, Wrocław 2012.
8. Kosikowski C., *Finanse publiczne – komentarz*, Warszawa 2007.
9. Kosikowski C., *Naprawa finansów publicznych w Polsce. Przyczyny, metodologia, kierunki i propozycje*, Białystok 2011.
10. Kosikowski C., *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, Warszawa 2011.
11. Lipszyc J.B., *Prawdziwy budżet zadaniowy obnaży nieefektywność administracji*, www.obserwatorfinansowy.pl.
12. Lubińska T. (red.), *Budżet zadaniowy w Polsce. Reorientacja z wydatkowania na zarządzanie pieniędzmi publicznymi*, Warszawa 2007, s. 42.
13. Lubińska T., *Budżetowanie zadaniowe w kontekście zasad podatkowych i budżetowych*, [w:] S. Wieteska, M. Wypych, *W poszukiwaniu efektywności finansów publicznych*, Łódź 2009.
14. Lubińska T., Strąk T., Lozano-Platnoff A., Będzieszak M., Godek M., *Paradygmat budżetowania zadaniowego* [w:] T. Lubińska (red.), *Kierunki modernizacji zarządzania w jednostkach samorządu terytorialnego*, Warszawa 2011.
15. Misiąg W., *Ewaluacja wobec wyzwań stojących przed sektorem finansów publicznych*, [w:] A. Haber, M. Szałaj (red.), *Ewaluacja wobec wyzwań stojących przed sektorem finansów publicznych*, Warszawa 2009.
16. OECD, *Modernising Government. The way forward*, Paris 2005.
17. Owsiak S., *Budżet władz lokalnych*, Warszawa 2002.
18. Piotrowska-Marczak K., *Metody budżetowania a proces racjonalizacji finansów publicznych w Polsce*, [w:] T. Juja, J. Kotlińska, *Stan i kierunki rozwoju finansów publicznych*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2007.
19. Piotrowska-Marczak K., *Niezbędne warunki realizacji budżetu zadaniowego*, [w:] B. Woźniak, M. Postuła (red.), *Budżet zadaniowy metodą racjonalizacji wydatków*, Warszawa 2012.
20. Podstawka M., *Finanse*, WN PWN, Warszawa 2010.
21. Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (DzU nr 38, poz. 207 ze zm.).
22. Ruśkowski E., Salachna J.M. (red.), *Nowa ustawa o finansach publicznych wraz z ustawą wprowadzającą. Komentarz praktyczny*, Gdańsk 2010.
23. Ustawa o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 (DzU 2009, nr 157, poz. 1240; t.j. DzU z 2013 r., poz. 885, 938, 1646, z 2014 r., poz. 379, 911, 1146, 1626, 1877).
24. Zawadzka-Pąk U.K., *Budżet zadaniowy w jednostkach sektora finansów publicznych*, ODDK, Gdańsk 2013.
25. Zawicki M., Mazur S., Bober J. (red.), *Zarządzanie w samorządzie terytorialnym. Najlepsze praktyki*, Kraków 2004.